

«exacción para la compensación del precio del papel-prensa de fabricación nacional», es conforme a Derecho.—VI. HACIENDAS LOCALES: 1. *Arbitrio municipal sobre incremento del valor de los terrenos*: A) Índice de valoraciones de los terrenos sujetos al arbitrio. B) Tasa de equivalencia: Supuesto de aplicación a las sociedades civiles y mercantiles. 2. *Contribuciones especiales*: Son competentes los Tribunales económico-administrativos provinciales para acordar el aplazamiento de pago del importe de las liquidaciones giradas contra cuya imposición hubiese promovido reclamación el contribuyente.

I

PARTE GENERAL.

1. *Exenciones.*

Exenciones indicadas en el artículo XX del Concordato de 27 de agosto de 1953. Las exenciones deben interpretarse restrictivamente.

«A los efectos de la exención fiscal planteada en el presente recurso, el artículo 5.º de la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública, de 1 de julio de 1911, declara que «no se concederán exenciones, perdones, rebajas, ni moratorias para el pago de las contribuciones e impuestos públicos, sino en los casos y en la forma que en las Leyes se hubiera determinado», en donde aparece sancionada la obligación general de contribuir al sostenimiento de los servicios y cargas públicas o nacionales, salvo el caso excepcional en que aparezca, clara y terminantemente, declarada la exención por precepto singular y expreso, debiéndose, en todo caso, de interpretar restrictivamente éste, por tratarse de un privilegio fiscal, según tiene declarado reiteradamente esta misma Sala en los casos en que exista duda sobre su significado y alcance.

Esto sentado, el artículo XX del Concordato celebrado entre la Santa Sede y el Gobierno español el 27 de agosto de 1953, en vigor a partir del 26 de octubre siguiente, establece que gozarán de exención de los impuestos y contribuciones de índole estatal o local: «... a) las casas de las Ordenes, Congregaciones e Institutos religiosos y seculares, canónicamente establecidos en España», y añade que gozarán igualmente de exención total los objetos destinados al culto católico, así como las dotaciones de culto y clero, y aclara seguidamente que «todos los demás «bienes» de entidades y personas eclesiásticas, así como los ingresos de éstos que no provengan del ejercicio de actividades religiosas propias de su apostolado, quedarán sujetas a tributación, conforme a las Leyes generales del Estado, en paridad de condiciones con las demás instituciones o personas».

Con la aplicación de esta norma al caso actual se comprueba, como declara la propia resolución recurrida, que la exención invocada por el actor y contenida en el artículo XX del Concordato, número 1.º, se re-

fiere únicamente a las contribuciones que recaen sobre las «casas» de Ordenes o Congregaciones religiosas; de aquí resulta incuestionable que tal especialidad contempla los impuestos o arbitrios que gravitan de manera regular y continua sobre tales bienes inmuebles, en cuanto constituyen el objeto sobre el que dichos impuestos operan; pero, naturalmente, esta exención no puede hacerse extensiva a aquéllas, porque lo prohíbe el principio de interpretación restrictiva en materia fiscal, indicado y tan reiteradamente declarado por esta misma Sala, puesto que el impuesto del Timbre—como el de Derechos reales—no es contribución de dicha naturaleza, sino que al gravar el documento por el que se transmitan, reconozcan, graven o se extingan derechos sobre cosas o de naturaleza personal, incide sobre el tráfico jurídico-material de aquéllas y no sobre ellos directamente, y por tal razón no puede estimarse comprendido en el precepto de exención el Concordato citado, como tiene declarado la sentencia de 28 de diciembre de esta misma Sala, criterio de otra parte que corrobora el propio Concordato al reconocer como sujetas a tributación las transmisiones lucrativas de bienes, aunque lo sean con la tarifa especial a que se refiere, precepto que no hubiera sido preciso de estar comprendidas en el texto del artículo XX, e), citado, las contribuciones de esta clase.

Sin perjuicio de la facultad establecida en el artículo XXV del referido Concordato, para que puedan resolverse las dudas y dificultades que se produzcan sobre interpretación de sus preceptos, de común acuerdo entre la Santa Sede y el Gobierno español, que la circular de 3 de febrero de 1960 reguló, procede la desestimación del presente recurso, con la adopción de los pronunciamientos inherentes a ello, sin que sea de apreciar la concurrencia de las condiciones exigidas por el artículo 131, número 1, de la Ley de esta Jurisdicción para la imposición de costas» (*Sentencia de 10 de julio de 1961. Sala 3.ª*).

2. *Inspección.*

Valor y alcance de las actas de invitación.

«Ya el artículo 2.º de la Real Orden de 22 de septiembre de 1927, creadora de las llamadas «actas de invitación», disponía que autorizadas con la conformidad del contribuyente, tendrán la consideración de declaraciones o partes de alta, sin que, por tanto, pueda imponerse penalidad alguna por los hechos en ellas reflejados, lo que viene a confirmarse de una manera más explícita por la Ley de 28 de marzo de 1941, que en su artículo 2.º establece que «las actas de invitación autorizadas con la conformidad del contribuyente no podrán ser impugnadas por éste, que, no obstante, podrá reclamar en vía económico-administrativa contra los acuerdos dictados por la Administración como efecto del acta en cuanto no sean consecuencia legal de dicho documento», y después, con carácter interpretativo, la Orden de 18 de diciembre de 1954 dispuso, de una forma que no deja lugar a dudas de ninguna clase, que «cuando, como consecuencia de invitación de la Inspección de los Tributos, el contribuyente preste su conformidad, en todo o en parte, a las bases

impositivas propuestas por dicha Inspección, tendrán el carácter de firmes las aceptadas por el contribuyente mediante la consignación de su conformidad en el acta levantada por la Inspección, aunque ésta no contenga explicación de detalle, no pudiendo, por tanto, ser objeto de impugnación por el contribuyente», autorizando sólo la reclamación contra las liquidaciones cuando a las bases aceptadas se aplique en forma indebida la legislación fiscal vigente.

De los preceptos señalados se deduce de un modo concluyente que los hechos, determinantes de las bases tributarias, cuando son aceptados en las actas de invitación, no pueden ser impugnados por los contribuyentes sin desvirtuar el carácter y la naturaleza propia de dichas actas, confirmando además la doctrina de que a nadie le es lícito volver sobre sus propios actos, y precisamente por aquella circunstancia de su aceptación, por otra parte se obliga a la Administración a no imponer sanción o penalidad alguna, toda vez que se consideren como verdaderas altas contributivas.

En el caso de autos, el acta levantada a la Sociedad recurrente en 17 de diciembre de 1957 y por la contribución de Utilidades, tarifa 3.^a, para el ejercicio de 1956, tiene ese carácter de «acta de invitación», incrementándose la base tributaria en las cantidades y conceptos que se detallan, a los que, de manera inequívoca, prestó su conformidad la Empresa demandante con la firma de su Consejero-Delegado, no liquidándose sanción alguna, aunque se tuviera en cuenta el recargo de la Ley de 20 de diciembre de 1952, de naturaleza bien distinta, siendo indudable, al amparo de las normas anteriormente señaladas, que no pueda la citada Empresa recurrir de tales hechos y modificar, como pretende, las cantidades que fueron aceptadas, pues si no quería mostrar su conformidad con aquéllos, debió acudir a que el Servicio de Inspección levantara acta blanca, modelo 9, que da paso a la reclamación oportuna, pudiendo impugnarse los extremos y hechos que sirven para determinar la base tributaria; pero al no hacerlo así decae de su derecho, toda vez que en la liquidación se aplicaron las normas legales sobre hechos que fueron aceptados en aquella acta, ajustándose, por tanto, a Derecho el acuerdo dictado por el Tribunal Económico-Administrativo Central y recaído en el expediente de referencia» (*Sentencia de 5 de mayo de 1961*).

3. *Procedimiento contencioso-administrativo.*

A) *Recurso extraordinario de revisión. No se dan los motivos alegados por el recurrente*

«El recurrente alega dos motivos de revisión de la sentencia dictada por el Tribunal Provincial de lo Contencioso-administrativo de X., de 28 de septiembre de 1960, invocando, respectivamente, el apartado b) del párrafo 1.º del artículo 102 de la Ley de esta Jurisdicción, al entender existe contradicción entre la sentencia mencionada y la dictada y firme con fecha 30 de noviembre de 1954; y el segundo, que se trata de funda-

mentar en el apartado g) del párrafo 1.º del mismo precepto, en relación con lo que dispone el artículo 43 de la repetida ley jurisdiccional.

Estos problemas han de examinarse y resolverse a la luz de las circunstancias o requisitos exigidos por los preceptos alegados, pero adelantando que dada la naturaleza de estos recursos de revisión y su carácter de extraordinarios, tanto la doctrina científica como la Jurisprudencia viene siendo rigurosa en la exigencia de la concurrencia de requisitos exigidos en los supuestos contemplados por la norma como determinantes de la revisión, y ello porque, de un lado, es preciso guardar el obligado respecto a la cosa juzgada, y de otro, entra en juego un principio cuya valoración es muy de tener en cuenta, el de la seguridad jurídica, no sólo de los contribuyentes, sino también de la Administración.

Si bien en este caso se cumple el primero de los establecidos en el apartado b) del artículo 102, puesto que se trata de unos mismos litigantes, no sucede así con respecto al siguiente, o sea, identidad de objeto, ya que el de la sentencia que se trata de revisar versó sobre un acuerdo dictado por el Tribunal Provincial Económico-administrativo de 31 de mayo de 1959, sobre liquidación practicada el 14 de abril de 1958, y la que se trata de oponer resolvió sobre acuerdo del mismo Tribunal, pero con relación a liquidaciones practicadas en 1952, por lo que no se da la referida identidad de objeto que ha de entenderse según reiterada Jurisprudencia, no sólo como de materia, sino del acto administrativo que sirva de soporte único y común a las sentencias que se tratan de oponer, lo que impide que pueda prosperar el recurso por este motivo; pero, aunque a efectos discursivos, se admitiese que ambas sentencias tienen identidad de objeto, faltaría otro requisito, el de la identidad de fundamentos, ya que la que se trata de revisar se funda en el artículo 41 del Reglamento de Procedimiento administrativo, en el artículo 211 del Reglamento de Haciendas Locales y el artículo 1.º del Decreto de 3 de febrero de 1931, mientras que la sentencia de 7 de febrero de 1956 sólo lo hace en la interpretación que a su juicio debe darse al concepto *sueldo* y en una sentencia del Tribunal Supremo que evidencia la falta también de esta circunstancia de identidad, inexcusablemente exigida para poder prosperar el recurso.

En lo que afecta al segundo de los motivos de revisión, si bien a primera vista la sentencia que se trata de revisar incide en aparente incongruencia, ya que en el primer Considerando apunta el examen de una cuestión o motivo de inadmisibilidad no alegado por las partes ni suscitado por el Tribunal, es lo cierto que entra a resolver el fondo de la cuestión que le fué sometida y en la parte dispositiva sólo resuelve sobre dicho fondo—legalidad del acuerdo—, con lo que desaparece la supuesta incongruencia al ceñirse el fallo a la resolución del problema planteado por las partes, sin infringir, por tanto, el artículo 43 de la Ley.

Por precepto imperativo contenido en el artículo 1.890 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, el que remite al 102 de la de esta Jurisdicción, al desestimar el recurso debe imponerse las costas y pérdidas del depósito al recurrente cuya demanda no prospere» (*Sentencia de 4 de julio de 1961*).

B) *Es apelable ante el Tribunal Supremo una sentencia dictada en asunto sobre aprobación por un Ayuntamiento del índice de valoraciones de los terrenos sujetos al arbitrio municipal de Plusvalía.*

«En cuanto a la cuestión planteada por el representante de la Administración, en el acto de la Vista, para que se declare admitida indebidamente la presente apelación, por considerar el asunto de la *litis* como de única instancia ante el Tribunal Provincial de X., habiéndose opuesto, también en dicho acto, la parte apelante, formulando a esos efectos las oportunas alegaciones, es lo cierto que el artículo 94 de la vigente Ley de lo Contencioso-administrativo excluye solamente del recurso de apelación, entre otros casos, en el apartado c) lo referente a «la aprobación o modificación de las Ordenanzas de exacciones de las Corporaciones locales», y si bien el artículo 511 de la Ley de Régimen Local, texto refundido de 24 de junio de 1955, dispone que los Ayuntamientos fijarán cada tres años los tipos unitarios del valor corriente en venta de los terrenos enclavados en el término municipal, y añade que «estas valoraciones se harán públicas juntamente con la Ordenanza del arbitrio y serán impugnables al igual que éste ante el Delegado de Hacienda», ello indica únicamente el medio de reclamar del índice de valoraciones en vía gubernativa, pero esto no implica que se formule la reclamación contra la Ordenanza que queda plenamente aceptada, apreciando de forma inconcusa del texto citado de la Ley de Régimen Local que se trata de actos administrativos distintos, no siendo posible, en consecuencia, incluir en los términos precisos de la Ley contenciosa «aprobación y modificación de las Ordenanzas» los acuerdos de la naturaleza del que se trata en estas actuaciones para excluirlos del trámite de apelación, donde no se recurrió el acto que estrictamente prueba o modifica la norma reguladora de la imposición, es decir, la Ordenanza, para el arbitrio de plusvalía del Ayuntamiento de X., sino únicamente el acuerdo del Delegado de Hacienda de aquella provincia, en cuanto estableció los índices de valoraciones, llegándose, por tanto, a la conclusión de que debe rechazarse la alegación fundada en ese motivo y promovida por la parte apelada» (*Sentencia de 1 de abril de 1961*).

C) *El derecho a recurrir en vía contenciosa es renunciable.*

«Como cuestión de carácter previo anterior, para su examen, a las formuladas en la *litis*, se plantea en las presentes actuaciones la de haber renunciado el demandante a la interposición de todo recurso, incluso el contencioso-administrativo, acreditándose esta renuncia de manera expresa en la diligencia que obra en el expediente unido a los autos tramitado por la Delegación de Hacienda de X., en donde se hace constar, con fecha 16 de septiembre de 1960, que el señor Z. Z. «manifiesta que le ha sido notificada la presente liquidación, cuyo acuerdo adopta, renunciando a la interposición de todo recurso, incluso el contencioso-administrativo», firmándolo así el interesado, y éste renueva su

fórmula a los efectos de la reducción prevenida en el último párrafo del artículo 3.º de la Ley de 20 de diciembre de 1952, produciéndose con ello, en consecuencia, una rectificación de la penalidad impuesta que produce la condena al interesado del 50 por 100 de la misma, según pone de manifiesto la diligencia que figura al dorso de la liquidación en la fecha citada de 16 de septiembre de 1960, habiendo tomado razón la Intervención de Hacienda el día 21 de septiembre del mismo año.

Esta renuncia de derechos reúne las condiciones de ser explícita, clara, terminante, sin necesidad de deducirla de expresiones dudosas, y además formulada por el propio interesado, acreditada con su firma, y no siendo a nadie lícito el volver sobre sus propios actos, debiéndose mantener además el principio general de derecho recogido en el artículo 4.º del Código Civil, de la renunciabilidad de los derechos, es indudable que ello inhabilita para acudir ante esta jurisdicción y produjo todos sus efectos como una verdadera contraprestación, al condonarse el 50 por 100 de la penalidad impuesta, beneficiándose así el contribuyente con los actos de la renuncia presentada, y no se alegue sutilmente que su recurso se promueve contra la resolución del Jurado Central de la Contribución sobre la renta, pues es lo cierto que ese acuerdo se limita a determinar la base tributaria, que sirve precisamente para practicar la liquidación oportuna, motivando la supuesta lesión de derechos e intereses, que en el orden subjetivo puede justificar después del ejercicio de la sanción, y buena prueba de ello es que en la presente demanda se suplica la devolución a mi mandante de las cantidades cuyo abono ha acreditado tanto en concepto de principal como de recargo por supuesta ocultación de bases tributarias» (*Sentencia de 8 de julio de 1961*).

II

IMPUESTOS SOBRE LA RENTA.

1. *Impuesto industrial: Licencia fiscal (Contribución industrial). Presupuesto de hecho.*

a) *Tributación de una Sala de Fiestas por el epígrafe 321 de la tarifa 2.ª de la Contribución industrial (correspondiente a las tarifas aprobadas por Orden de 26 de octubre de 1941) y determinación de la base imponible.*

«Las cuestiones planteadas en la presente *litis* quedan reducidas a determinar: A) si el establecimiento denominado «Sala de Fiestas X» está o no sujeto a tributar por el epígrafe 321 de la tarifa 2.ª de la Contribución industrial, en virtud del acta levantada por la Inspección de Hacienda y en razón a los años 1948, 1949 y 1950; y B) si estimada la obligación de tributar por ese epígrafe debe ser en función de la renta que corresponda proporcionalmente a la superficie que ocupe el bar instalado en aquel establecimiento, y no por el total que se satisface por el local arrendado.

La primera cuestión queda resuelta teniendo en cuenta que el epígrafe 357 de la tarifa de la Contribución industrial, por la que venía tributando la «Sala de Fiestas X», comprende solamente a los «bailes en locales de cualquier clase y denominación, sea o no libre la entrada y en los que la consumición fuere obligatoria, satisfaciendo, en consecuencia, conforme a las reglas de aplicación, una cuota equivalente al 30 por 100 del aforo del local, siendo así, como se acredita en el expediente administrativo, que en la referida Sala de Fiestas, además del espectáculo de baile, en el que la consumición es obligatoria, se sirven independientemente y a voluntad de los clientes toda clase de bebidas, siendo éste el elemento primordial para considerarlo comprendido además en el epígrafe 321, referente a «restaurantes, cafés, bares, salones de té... y demás establecimientos que no se hallen especificados en otros epígrafes... y cuyas características consisten en servir, para su consumo dentro o fuera del local, productos alimenticios y *bebidas de todas clases*», dándose los supuestos típicos contenidos en las reglas mencionadas para la aplicación conjunta del epígrafe 321, teniendo en cuenta que el artículo 22 del Reglamento de industrias impone el pago de las dos cuotas cuando, como ocurre en este caso, se da la circunstancia de que en un mismo local se realizan actividades comprendidas en las epígrafes citados.

En relación con la segunda de las cuestiones planteadas y en razón a la base de alquiler que ha de tenerse en cuenta para la fijación de la cuota por el epígrafe 321, es indudable que ha de ser el fijado anualmente y se satisface por la totalidad del local donde se ejerce la industria, según declara en forma terminante la regla 5.ª de la sección 1.ª de la tarifa 2.ª de la Contribución industrial, cuando dice que por alquiler se entenderá el que normalmente se satisfaga por el local o edificio, pero sumándose, en su caso, el importe de los alquileres que la industria pague por todos los locales anejos o accesorios que utilice para su negocio, sin que sea posible acudir a la reducción que pretende la parte actora en atención a la superficie ocupada por el bar, ya que la regla indicada no sólo determina, como base de imposición el alquiler del local, sino que incluso dispone que se sumen los que se paguen por los locales anejos, y es patente que el servicio de bebidas y consumiciones en el establecimiento de referencia se realiza en todo el local, es decir, tanto en su parte de bar o barra, como en la sala de baile y espectáculo y anejos» (*Sentencia de 7 de julio de 1961*).

- b) *Las tarifas de Contribución industrial están subordinadas a los principios en que tal imposición estriba, entre los que figuran como básicos el de que dicha Contribución se exige por el mero ejercicio de cualquier industria, comercio, profesión, arte u oficio no exceptuadas expresamente (Sentencia de 16 de mayo de 1961).*

2. *Impuesto sobre los rendimientos del trabajo personal. (Tarifa 1.ª de la Contribución de Utilidades).*

Determinación de la base imponible.

De los rendimientos del Servicio recaudatorio de las Contribuciones e Impuestos del Estado que obtengan las Diputaciones Provinciales, son deducibles los premios de cobranza, recargos o dietas abonadas a los Recaudadores de Zona, sin que las Diputaciones estén obligadas a efectuar la correspondiente retención sobre dichas cantidades para el pago correspondiente a los Recaudadores de Zona.

«Presentada por la Diputación Provincial de X. declaración bajo el concepto de Tarifa 1.ª de Utilidades correspondiente a los rendimientos del Servicio Recaudatorio de las Contribuciones e Impuestos del Estado, durante el ejercicio de 1956, con deducción de las cantidades abonadas a los Recaudadores de Zona, con un resultado de base líquida tributable de 489.269,60 pesetas, la Administración de Rentas Públicas rechazó la reducción de premio de cobranza en lo que afectaba a 319.981 pesetas, correspondiente a la zona de H., por estimar no se había dado cumplimiento al requisito exigido por el artículo 2.º del Decreto de 17 de agosto de 1949, confirmando este criterio y las liquidaciones consiguientemente practicadas el Tribunal Provincial y el Económico-Administrativo Central en la resolución aquí recurrida, de todo lo que se deriva que la cuestión concretamente planteada se ciñe a determinar si se encuentra o no rectamente interpretado el precepto antes mencionado y en su virtud si es o no conforme a derecho la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central impugnada en el presente pleito.

El Decreto de 17 de agosto de 1949, dictado para solucionar el problema de la tributación de las Diputaciones como Agentes Recaudadores de Contribuciones del Estado e inspirado en el propósito de hacerlo de modo que permita a las Diputaciones Provinciales y en su caso a los Recaudadores de Zona «tributar únicamente, como es justo, por los ingresos que en definitiva obtienen como recompensa o retribución de los servicios que prestan», establece por su artículo 1.º que para determinar las bases impositivas por Tarifa 1.ª de la Contribución sobre las Utilidades de la riqueza mobiliaria, en las liquidaciones que se practiquen a las Diputaciones Provinciales encargadas de la recaudación de las Contribuciones del Estado y a los Recaudadores de Zona designados por las mismas, se deducirán de los ingresos totales que unos y otros obtengan por premios de cobranza voluntaria y recargos o dietas en la ejecutiva; a las Diputaciones, la parte de dichos premios y recargos o dietas que hayan de ceder y cedan a los recaudadores, con sujeción a las bases de los concursos para la provisión de las respectivas zonas recaudatorias o en virtud de disposición legal; y a los Recaudadores, los sueldos y demás emolumentos que satisfagan al personal. Y por su artículo 2.º: que «para que las deducciones señaladas en el artículo anterior puedan tener efecto, será requisito indispensable la justificación de que las cantidades que representen hayan sido declarados a la Hacienda,

a efectos de su adecuada tributación por la Tarifa 1.^a de utilidades, por parte de los preceptores».

Ni el apartado a) del artículo 1.º, ni el artículo 2.º del Decreto citado, imponen a las Diputaciones la obligación de efectuar la correspondiente retención a los Recaudadores de Zona, para el pago de la tributación por la Tarifa 1.^a de utilidades en la parte que proceda de los premios, recargos o dietas que les esté señalada, ni a realizar la subsiguiente reglamentada declaración trimestral a la Hacienda con el ingreso del importe retenido, siendo además hecho alegado por el Recaudador y no negado por la Administración que la Diputación de X. no ha realizado con ninguna de las restantes Zonas retención alguna ni declaración con ingreso a la Hacienda por los premios y retribuciones concedidos, lo que evidencia también que ello no constituye exigencia impuesta a las Diputaciones por el Decreto mencionado, ya que de estimarlo así la propia Administración hubiera exigido en todo caso, y con sujeción a tal procedimiento, la tributación por Utilidades de la totalidad de las Zonas de la Diputación de X.

El detenido estudio del artículo 2.º del Decreto mencionado patentiza de una manera clara que muy al contrario de lo que se pretende por la Administración de Rentas Públicas de X, con criterio que confirma las resoluciones del Tribunal Económico-administrativo Provincial y del Central aquí recurrido, el precepto sólo exige como requisito indispensable para que las deducciones puedan tener efecto, que las cantidades que representan sean declaradas a la Hacienda, pero esa declaración no implica sustituya la que ha de efectuar el obligado a tributar, que en el caso presente es el propio Recaudador por el premio que percibe, como el propio precepto discutido determina al decir que tal declaración de la Diputación se formula «a efectos de su adecuada tributación por la Tarifa de Utilidades, por parte de los preceptores».

Con base en lo anteriormente expuesto, es evidente que en el caso motivo de este recurso una vez que la Diputación de X. presentó su declaración, es decir, la que reglamentariamente le correspondía para tributar por sus propias utilidades, y en ella hizo constar en tiempo y en forma las cantidades satisfechas como premio a los Recaudadores, para que a ella se le girasen las oportunas liquidaciones, dejó cumplidos sus deberes tributarios y formuladas las oportunas declaraciones a que se refiere el artículo 2.º del tantas veces citado Decreto para hacer efectivas las deducciones a que se contrae el artículo 1.º, sin que para ello constituya obstáculo el que el Recaudador de la Zona de X, fallecido, ni sus herederos, hayan presentado la oportuna declaración de lo percibido, no obstante haber sido requeridos a ello por la Tesorería de Hacienda, porque es obvio que no se puede hacer responsable a la Diputación de X. de lo que no le es imputable, ya que ni en el Decreto repetido ni en ninguna otra disposición se impone a las Diputaciones encargadas del servicio recaudatorio de las Contribuciones e Impuestos del Estado, la misión de retener, declarar o ingresar las cantidades que por el concepto de Utilidades hayan de satisfacer los Recaudadores de Zona, obligación de retener cuya inexistencia reconoce la propia Delegación de

Hacienda de X. al manifestar que todos los demás Recaudadores de Zona presentaron directamente sus declaraciones y han liquidado sus utilidades.

En atención a los razonamientos expuestos ha de estimarse no ajustada a derecho la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, que al confirmar las resoluciones inferiores, desestima la reclamación formulada por la Diputación de X. en orden a que se considere partida deducible en la liquidación que le fué practicada en 24 de marzo de 1960 por la Tarifa 1.ª de Utilidades, correspondiente al año 1946, la cantidad de 319.981,34 pesetas, que fueron abonadas como premio de cobranza al Recaudador de la Zona de X., dando en su consecuencia lugar al recurso interpuesto en estos autos, y anulando la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central impugnada, sin que sean de apreciar motivos determinantes de una expresa declaración de «costas procesales» (*Sentencia de 27 de junio de 1961*).

3. *Impuesto sobre las rentas del capital (tarifa 2.ª de la Contribución de Utilidades).*

A) *Presupuesto de hecho: Los intereses de los préstamos concedidos por las Compañías Generales de Crédito.*

«Tal como aparece redactado el apartado 3.º de la Tarifa 2.ª, es indudable la expresa sujeción a tributación, de un modo genérico, de los intereses de los préstamos, afectando en principio a las operaciones de crédito de las Compañías generales de tal naturaleza, cuya actividad se expresa en el artículo 175 del Código de Comercio, y si precisamente la Regla 3.ª marca una excepción respecto a los intereses de préstamos que constituyen ingresos regulares de Banqueros, en la actividad específica regulada por el artículo 177 del mismo cuerpo legal, y para organismos bien determinados como tales, con arreglo a denominación legal aprobada y sujetos a la Ley de 31 de diciembre de 1946 sobre Ordenación bancaria, claro está que tal excepción refuerza la aplicación de la norma tributaria sobre los intereses de préstamos para quienes no estén incurso en la citada actividad bancaria específica, a cuyo efecto cabe aplicar el criterio restrictivo general, propio de las exenciones, y el que indican la Real Orden de 1 de febrero de 1922 y las sentencias de esta Sala, de 13 de diciembre de 1955, 18 de enero y 2 de marzo de 1956 y 8 de noviembre de 1960.

En cuanto al concepto de duplicidad tributaria, alegado por el recurrente como argumentación a su favor, ya que, según entiende, la doble aplicación de la tarifa 3.ª y la 2.ª suponen una reiteración impositiva contradictoria de la esencia del impuesto, carece de fundamento, y ya la doctrina de esta Sala se ha manifestado repetidamente respecto a la tesis hoy sustentada por el recurrente, puesto que según expresa en sentencia de 28 de enero de 1959, ratificando otras de 13 de abril y 27 de julio de 1956 y 17 de noviembre de 1960, la duplicidad que se alega por el recurrente no existe, puesto que tal pretendida repetición se refiere a distintas conceptualizaciones de bases tributarias en cada una de

las dos tarifas, porque en la II se gravan los beneficios del capital, como tales, y en la 3.ª los del capital juntamente con el trabajo, no siendo obstáculo el que se haya tributado por una tarifa para que también se esté sujeto en la otra, pues el doble gravamen subsiste cuando la base es de naturaleza heterogénea, como ocurre en el caso de autos, por lo que se ajusta a derecho la resolución impugnada; aclarando así, con esta interpretación, la posibilidad regular de que el doble gravamen sea consecuencia de la doble contemplación fiscal de la base imponible» (*Sentencia de 3 de junio de 1961*).

B) *Retención indirecta.*

La retención indirecta de las Utilidades del número 3.º de la Tarifa 2.ª se entenderá hecha en el mismo día en que el dividendo, interés, prima, beneficio o remuneración sean exigibles por los acreedores respectivos.

«Es innegable que a tenor de lo dispuesto en el artículo 7.º de la Ley reguladora de la Contribución aplicable, las Utilidades del número 3.º de la Tarifa 2.ª se recaudarán mediante retención indirecta a favor del Estado, señalando el artículo 8.º las Entidades y personas obligadas a realizar la retención, que se entenderá hecha en el día mismo en que el dividendo, interés, prima, beneficio o remuneración sean exigibles por los acreedores respectivos; y al existir en el caso enjuiciado un convenio figurando pactado un interés que se devenga durante el tiempo del aplazamiento de pago de la obligación, aunque éste no se haya abonado debe liquidarse por la Administración, como ya estableció la jurisprudencia de esta Sala en supuesto idéntico que decidió la sentencia de 29 de mayo de 1959» (*Sentencia de 20 de junio de 1961*).

C) *Epígrafe adicional d).*

Están sujetas a tributación las cantidades que percibe una Corporación municipal por la entrega a particulares para su utilización de contadores del servicio de abastecimiento de agua potable, así como las percepciones por cesión de camiones de su propiedad para el reparto de productos cárnicos. No están sujetas, en cambio, las sumas percibidas de los arrendatarios de puestos del mercado por la utilización de cámaras frigoríficas instaladas en los mismos y pertenecientes al Municipio.

«Por lo referente a las cantidades percibidas por el Ayuntamiento que recurre de los usuarios de contadores de agua y de camiones para el reparto de productos cárnicos, es procedente la sumisión de aquéllas al gravamen fijado en el epígrafe adicional d) de la Tarifa 2.ª prevenida en el texto aludido de la Contribución sobre Utilidades de la riqueza mobiliaria, atendida la condición de bienes muebles que tienen unos y otros efectos arrendados y no revestir el suministro y cesión caracteres de peculiar servicio municipal, según reconoce la doctrina contenida en las sentencias de 15 de noviembre de 1958 y 27 de septiembre de 1957,

respectivamente, sin que afecte a tales gravámenes, por las razones expresadas, la exención de oficio que se invoca por el actor al amparo de lo dispuesto en el artículo 674 de la Ley de Régimen Local, texto refundido de 24 de junio de 1955.

En cuanto a las sumas percibidas por la Corporación demandante de los arrendatarios de puestos del mercado por la utilización de cámaras frigoríficas instaladas en los mismos y pertenecientes al Municipio, no puede reconocérseles el carácter de remuneraciones por negocio arrendaticio, ya que revisten la condición de «tasas» al existir por parte del Ayuntamiento propietario deberes de custodia, limpieza y conservación que excluye a tales percepciones del gravamen fiscal que hubo de fijarse por el Organó administrativo en la Resolución recurrida como consecuencia de la actuación inspectora» (*Sentencia de 20 de junio de 1961*).

4. Impuesto sobre Sociedades (Tarifa 3.ª de la Contribución de Utilidades).

A) Determinación de la base imponible.

- a) *Se consideran beneficios a efectos impositivos las cantidades que provienen del resultado del ejercicio y que, de manera voluntaria, dedica la empresa a finalidades altruistas.*

«Por los distintos apartados que integran la Regla 3.ª de la disposición 5.ª de la Tarifa 3.ª de Utilidades tienen la estimación de beneficios, y los efectos de la imposición, las cantidades que provienen del resultado del ejercicio y a las que, de manera voluntaria, dedica la empresa a finalidades altruistas, dignas del mayor elogio por la admirable política social que entrañan, pero que el legislador ha establecido que no mermen la base impositiva por dicha contribución teniendo en cuenta que no responden a una necesidad de la Sociedad o empresa, sino a una mera liberalidad, independiente de aquello que constituyen, para exigencia del negocio.

En relación con la liquidación practicada a la parte actora por los conceptos anteriormente indicados, quedan comprendidos unos en la calificación fiscal de donativos a favor de terceros no exigidos por la explotación del negocio y otros en el pago de contribuciones directas sobre el capital y sobre los beneficios (apartado G) de la misma disposición), satisfechos siempre con rendimientos de los años a que se contrae el expediente, siendo, por tanto, de encuadrar, a efectos de la imposición y en obediencia estricta al citado precepto legal, como beneficios fiscales debiendo tributar por ese concepto, tal como se estimaron en las resoluciones dictadas en la vía económico-administrativa.

La alegación formulada por la Sociedad recurrente de que no persigue ni procura, en cumplimiento de sus Estatutos, la obtención de un beneficio propio, porque el que pudiera obtener lo traslada a los fabricantes asociados, es lo cierto que, aparte de sus características, estar constituida bajo su forma mercantil, con capital suscrito por acciones, dedicada activamente al ejercicio del comercio y sujeta a la Contribución de Utilidades, satisfaciendo el impuesto por cuota mínima de ca-

pital, además el artículo 10 de los Estatutos permite el posible reparto y distribución de los beneficios obtenidos en el año económico, pues, conforme a dicha cláusula, los excedentes sobre el cargo (precio abonado por los fabricantes, más los gastos) y la data (precio de venta del papel al consumidor) se reparte entre los socios o accionistas proporcionalmente al capital que tienen en la Sociedad, determinándose así la utilidad o beneficio que en la misma obtiene.

Por las razones anteriormente expuestas, procede la confirmación del acuerdo dictado por el Tribunal Económico-administrativo Central, impugnado en estas actuaciones, sin que concurran circunstancias especiales para una expresa imposición de costas» (*Sentencia de 2 de junio de 1961*),

b) *Gastos deducibles.*

a') *La dotación hecha por una Sociedad naviera al fondo de auto-seguro de la Flota.*

«El apartado e) de la Regla 2.^a de la disposición 5.^a de la Tarifa 3.^a de Utilidades, texto refundido de 22 de septiembre de 1922, considera como gasto deducible las cantidades invertidas en el Seguro de los valores de la empresa, y que cuando ésta fuera aseguradora de sí misma se deducirá como gasto, en vez del importe de la prima, la asignación correspondiente a la reserva destinada a cubrir el riesgo asegurado, deducción que no podrá exceder en ningún caso del coste medio en plaza de la prima neta correspondiente al riesgo.

Siendo el valor contabilizado de la Flota inferior al valor que se dice como real de la misma, el problema a dilucidar es si ha de considerarse como gasto deducible la suma de las 860.700 pesetas previstas como auto-seguro para cubrir la diferencia entre la cantidad de 18.400.000 pesetas, cubiertas por la póliza de la X, y las 26.100.000 que se aseguran con el fondo de referencia, totalizando ambas sumas la cantidad de 44.500.000 pesetas, en que se cifra el valor real de los buques asegurados.

Independientemente de las provisiones que puedan tomar las Empresas para cubrir los riesgos de posibles siniestros en la cuantía que el valor real de los bienes aconsejable, atendidas las oscilaciones que puedan producirse, es lo cierto que desde el punto de vista fiscal es preciso establecer como premisa fundamental que no cabe considerar gasto deducible más que el referido al importe de la prima del seguro o su equivalente en la forma de auto-seguro, con referencia al valor de los bienes en el Inventario, por la razón de que otra interpretación estaría en pugna con los principios que informan el Impuesto de Utilidades, sería preciso estimar la existencia de una plusvalía patrimonial de importancia, olvidar las normas de valoración de los elementos del activo de las Sociedades, conforme a la Ley de 17 de julio de 1951, y eludir el valor probatorio que ofrecen los libros de contabilidad mercantil, conforme el artículo 48 del Código de Comercio.

Entre la cantidad asegurada de 18.400.000 pesetas en X, y el valor contable de los buques de 20.714.067,01, existe una diferencia de 2.314.087,01, que puede ser cubierta en la forma de auto-seguro con la

consecuencia de que la cantidad que corresponda al coste medio en plaza de la prima neta para cubrir este riesgo, es procedente considerarla como gasto deducible, sin que pueda oponerse a esta solución el hecho de que la Regla 2.ª de la Disposición 5.ª de la Tarifa 3.ª de Utilidades citada, se refiere en singular «al importe de la prima», ya que ello equivaldría a la imposibilidad de distribuir el riesgo entre varios Seguros, interpretación que en modo alguno podría considerarse exacta, y sería contraria a una discreta previsión de la distribución de las consecuencias de un siniestro, que, dada la naturaleza de los bienes objeto del seguro puede alcanzar gran importancia» (*Sentencia de 22 de abril de 1961. Ampliación de esta tesis en la sentencia de 25 de mayo de 1961*).

b') *Las comisiones o corretajes, para que se puedan considerar como gasto deducible, han de ser obligatorias por contrato o por precepto de Estatuto u Ordenanza.*

«La única cuestión que se debate en el presente recurso es la de si las comisiones y corretajes, que se afirma en la demanda fueron percibidos por el señor X en el ejercicio de 1952, por intervención en la venta de terrenos, deben ser considerados gastos deducibles en la determinación de la base impositiva por el concepto de Utilidades, Tarifa 3.ª, de la Sociedad recurrente.

Constituye la base de imposición de la Contribución de Utilidades de la riqueza mobiliaria, según el texto refundido de 22 de septiembre de 1922 y disposiciones concordantes, el importe del beneficio neto en el período de la imposición, para cuya determinación han de deducirse los gastos necesarios para la obtención de aquél, los de administración y conservación de los bienes de los ingresos proceden, así como los del seguro de los mismos y de sus productos.

Independientemente del precepto legal aludido, el citado precepto señala en la Disposición 5.ª de la Tarifa 3.ª, cuáles son los conceptos que han de comprenderse como gastos, y entre otros, en el apartado c) se establece que las participaciones de los gestores, administradores, consejeros y empleados en los beneficios de la empresa, para que se valoren como gastos deducibles, han de ser obligatorias, por contrato, o por precepto de Estatuto u Ordenanza.

La Ley de 31 de diciembre de 1941, en lo que respecta a las participaciones de los gestores, administradores y consejeros, señala que sólo se considerarán como gastos deducibles cuando su importe total no exceda del 10 por 100 del beneficio a que se impute, y de las participaciones o remuneraciones extraordinarias satisfechas en el mismo ejercicio a los empleados y obreros de la empresa.

De las disposiciones citadas se llega a la conclusión, relacionándolas con las complementarias, que el concepto de gastos a efectos de desgravación aparece cuidadosamente regulado, criterio que, según la Jurisprudencia que se cita en los Vistos (sentencias de 27 de febrero de 1951, 26 de marzo de 1955, 20 de octubre de 1956, 4 de abril y 7 de noviembre de 1944), hay que reconducir, cuando se trata de comisiones y corretajes, a una obligatoriedad, que de no existir no puede reputarse gasto

deducible y en todo caso subordinado, como es lógico, a la prueba de la realidad de la asignación.

Por lo que respecta al problema planteado, es preciso establecer como premisa fundamental que el señor X, Director-Gerente de la Sociedad Anónima Y, como representante de la misma, en 7 de enero de 1950 otorgó un llamado contrato de opción con la Sociedad recurrente, y en el cual, independientemente de otras estipulaciones, se concede a la entidad demandante un amplio derecho de opción sobre terrenos pertenecientes en pleno dominio a la citada Sociedad Y., pudiendo ejercitarlo adquiriendo la totalidad o parte de los terrenos que le convinieren o en la forma de lo que se llama en el citado contrato *opción mediataria* para gestionar, pactar y ultimar operaciones de venta con un tercero.

Con fecha 11 de marzo se otorga un contrato de cuenta en participación por el que la Sociedad General Española Z. cede a don X. una participación del 7,692 por 100 en el negocio de opción a comprar y vender terrenos radicantes en ..., que la actora obtuvo en virtud de contrato a que se alude en el apartado anterior.

En ninguno de los contratos antedichos se observa por parte alguna que la Sociedad demandante se comprometiera con el señor X. al abono de comisiones o corretajes, y a pesar de que en ambos convenios se regulan cuidadosamente todos los aspectos que pudieran interesar en las relaciones entre las Sociedades Anónimas Y. y Z. y los derechos y obligaciones del señor X., como cuenta participe, hasta el punto de que se señala lo concerniente a gastos de administración, comisión de gerencia del negocio y los gastos que irroguen las operaciones, incluso los impuestos, nada se dice, sin embargo, en los mismos que al señor X. se le asigne cantidad alguna en concepto de comisiones que pudiera devengar, ni se alude para nada a su posible intervención como mediador en las operaciones futuras, sin que se aluda tampoco a corretajes por aquel concepto.

Tampoco aparece entre los antecedentes prueba preconstituída de la que pueda derivarse la existencia de un contrato por el que la Sociedad recurrente se obligara al abono de cantidad alguna por los conceptos referidos, apareciendo sólo unos recibos firmados por el tantas veces referido señor X. y lo consignado en la contabilidad de la empresa recurrente, de lo que resulta que el señor X. percibió en el año 1952 la suma de 635.060,14 pesetas.

Si bien es cierto que los contratos son obligatorios independientemente de su forma, a tenor del artículo 1.278 del Código Civil, y que las partes pueden compelerse recíprocamente al otorgamiento de la escritura correspondiente, conforme al artículo 1.279 del mismo cuerpo legal, y que en general, conforme al llamado principio espiritualista, existe libertad para obligarse en cualquier forma, salvo aquellos supuestos en que la validez del acto o negocio jurídico queda subordinado al cumplimiento de determinadas formalidades de carácter sustancial, es lo cierto que cuando falta la prueba documental, que normalmente suele existir, el propio Código Civil establece la exigencia de un meticuloso cuidado por parte de los Tribunales para que no queden resueltos definitiva-

mente negocios en que de ordinario suelen intervenir escrituras privadas o públicas por la simple coincidencia de testimonios, según resulta del artículo 1.248 del repetido Código, quien, por otra parte, aunque a efectos meramente *ad probationem*, establece que deberán constar por escrito, aunque sean privados los contratos en que la cuantía de las prestaciones de uno o de los dos contratantes exceda de 1.500 pesetas.

No se trata, por consiguiente, en el caso debatido de discutir si un contrato puede existir o no al margen de determinadas solemnidades, sino de estimar si de los antecedentes que obran en este proceso puede considerarse o no probada la existencia de un contrato en virtud del cual entre el señor X. y la empresa recurrente se pactó el abono de corretajes y comisiones por venta de terrenos, en cuantía muy superior a la normal, encargando al referido señor X. de la venta de los mismos.

Gravitando la prueba del hecho constitutivo fundamental de la pretensión deducida sobre la actora, la único que aportó es la constancia de unos recibos suscritos por el señor X. y lo que resulta de los libros de contabilidad, por lo que es obligado llegar a la conclusión de que dada la posición que el señor X. ostenta tanto en la entidad Y. como en la Z., no pueden satisfacer, para formar un convencimiento conforme a conciencia, aquellos elementos probatorios, sin duda porque falta el antecedente preciso y precioso en este caso de una regulación contractual previa, omitida en los contratos a que se ha hecho mención, siendo en este aspecto sintomático que siendo una de las actividades de la recurrente la venta de terrenos, no sólo adquiridos en pleno dominio, sino también interviniendo exclusivamente con el carácter de mediadora, no hubiera concretado por escrito qué es lo que había de percibir la Sociedad recurrente por su mediación en las aludidas ventas, y qué es lo que se reservaba el señor X., sobre todo tratándose de cantidades de la importancia de las que aparecen atribuidas al mismo y que alcanzan en el año 1952 la suma de 635.060,14 pesetas, y que montan en el año 1953 nada menos que 940.827,47 pesetas, lo que equivale a que el señor X. percibiera el 64,17 por 100 de los beneficios de 1952 y el 61,51 por 100 de los de 1953, todo ello, por lo visto, sin que aparezca debidamente acreditado el contrato en el que se regulan tan desproporcionadas asignaciones.

La prueba que resulta de los libros de contabilidad mercantil sólo puede ser valorada conforme al artículo 48 del Código de Comercio, sin que fuera de estos supuestos deje de quedar sustraída al principio de la libertad de apreciación, sin que tampoco el hecho de que en los ejercicios posteriores a 1952 la Administración haya mantenido diferente criterio pueda ser relevante, pues aparte de que tal afirmación no puede considerarse probada en lo que respecta precisamente a participaciones especiales del señor X., no consta ni en dichos ejercicios la Sociedad reclamante observó lo que omitió para el ejercicio de 1952, y por otra parte, se trataría siempre de cuestiones ajenas a lo que se debate en el recurso que nos ocupa.

En virtud de lo expuesto, es preciso llegar a la conclusión de que no ha sido probada la existencia de un contrato que obligatoriamente vinculase como una ordenanza o un precepto estatutario a la Sociedad

reclamante, lo que es distinto del posible abono de cantidades al señor X., en las que no se acreditó que su pago fuese obligatorio, que es precisamente lo que les atribuiría el carácter de gasto deducido» (*Sentencia de 28 de junio de 1961*).

c') *Requisitos para obtener la desgravación de las cantidades invertidas en el «Fondo de renovación y ampliación de la Flota».*

«Respecto a la cuestión de si procede la desgravación por tarifa 3.ª de Utilidades del ejercicio de 1954 de las 201.547 pesetas con 18 céntimos, abonadas «al Fondo de renovación y ampliación de Flota», que la Ley de 20 de diciembre de 1952, en su artículo 4.º, señala que las cantidades que las empresas inviertan en finalidades como la expresada gozarán del beneficio de la desgravación, siempre que la materialización se efectúe dentro de los seis meses siguientes al cierre del ejercicio respectivo. El incumplimiento de este requisito se sanciona con la pérdida en el ejercicio correspondiente del beneficio fiscal que esta Ley concede.

Como quiera que la asignación a dicha provisión no se efectuó en Contabilidad hasta el 18 de septiembre de 1955, es notorio que transcurrió con exceso el plazo legal marcado en el precitado artículo 4.º, con la consecuencia de la pérdida del beneficio.

Frente a la conclusión a que se llega en el apartado anterior, no cabe oponer la tesis de que a los fines de la Ley de referencia ha de considerarse cerrado el ejercicio respectivo no el 31 de diciembre, sino el día en que la Junta general de accionistas conozca y apruebe el balance, y a partir de entonces comenzar a contar el plazo legal de los seis meses, con la consecuencia de que de admitir esta interpretación la materialización estaría hecha en tiempo hábil y no se perdería el beneficio fiscal aludido.

A efectos de interpretación de la frase «cierre de ejercicio respectivo» hay que entender el del período impositivo, tiempo durante el cual se devengan los beneficios, por la razón de la identificación legal entre período impositivo y lapso de tiempo que dura el ejercicio económico de la Empresa, y que la norma general hace coincidir con el año natural, y así el Código de Comercio, en su artículo 37, determina que *anualmente* se realizará un balance general de los negocios de la respectiva empresa, e o aparte de que no cabe admitir a efectos tributarios un ejercicio económico de duración superior al año, por la razón de la existencia del ejercicio económico cerrado, de duración predeterminada, derivada de la imposibilidad de la compensación de los resultados de dos ejercicios diferentes, de tal modo que las pérdidas de uno no podrán nunca ser compensadas con los beneficios de otros.

Expuesto lo que antecede, es preciso concluir que al no materializar la empresa la asignación destinada al fondo de renovación y ampliación de la Flota dentro del plazo de seis meses siguientes al cierre del ejercicio económico, perdió, en cumplimiento de lo dispuesto en el repetido artículo 4.º de la Ley de 20 de diciembre de 1952, el beneficio de la desgravación de la cantidad prevista para tal finalidad» (*Sentencia de 22*

de abril de 1961. En el mismo sentido la sentencia de 25 de mayo de 1691).

B) *Exenciones.*

Las Mutualidades patronales de seguros de accidentes del trabajo, sin ánimo de lucro, que tienen sus Estatutos debidamente aprobados e inscritos en el Registro correspondiente del Ministerio de Trabajo. (La sentencia de 8 de mayo de 1961 reproduce la doctrina sobre el particular, sentada ininterrumpidamente por el Tribunal Supremo.)

C) *Sujeto pasivo.*

Calificación jurídica tributaria de una empresa como Sociedad anónima, la cual, en el período impositivo a que se refiere la «litis», no merece tal consideración desde el punto de vista jurídico-mercantil.

«Como con acierto convienen las partes, el problema que la *litis* suscita se reduce a determinar si en el ejercicio de 1957 la Central Eléctrica de X. debe merecer la consideración fiscal de Sociedad Anónima o de cualquiera otra clase, o de Asociación irregular y de hecho, y sus beneficios deben ser gravados al tipo del 30 por 100 por impuesto sobre Sociedades, o, como mantiene el recurrente, debe ser calificada de empresa individual, y deben ser gravados por este concepto con el 20 por 100 y la consiguiente alteración de bases.

Para resolver el problema se ha de partir de unos hechos ciertos, reconocidos por las partes, y de unos conceptos; los primeros son que la Sociedad se constituyó en 1897, por un período de cincuenta años, que vencieron el 1947; que esta extinción no constó en el Registro mercantil hasta el 7 de mayo de 1959; que desde el año 1926 todas las acciones se hallan en poder de una sola persona; y partiendo de ellos, el recurrente afirma que, como el Código de Comercio, en su artículo 221, número 1.º, y actualmente el artículo 150, número 1, de la Ley de Sociedades Anónimas de 1951, establece como causa de disolución la extinción del período de vida que los socios la atribuyeron, y estos efectos resolutorios operan en nuestra legislación *ex ministerio legis*, por encima incluso de la voluntad de los socios, sin necesidad de inscripción en el Registro, si éstos no celebran nuevo contrato acordando su prórroga, que ha de hacerse con las circunstancias y con las solemnidades establecidas por la Ley, con inscripción en el Registro, y estando acreditado por documento público que no se produjo dicha prórroga, debe estimarse la no existencia del objeto y sujeto, soporte indispensable en la relación jurídico-tributaria.

Es cierto e incuestionable que si nos situásemos en el campo del Derecho mercantil, la argumentación del recurrente tendría una innegable eficacia; pero deja en olvido que el problema debe enmarcarse en el ámbito del Derecho tributario, y su resolución requiere un tratamiento propio de las relaciones jurídico-tributarias, porque allí donde existe una exteriorización de riqueza, o se pone de relieve un hecho económico,

existe un impuesto o gravamen fiscal en potencia, si a su vez lo recoge y grava un Ordenamiento jurídico fiscal, con independencia del Ordenamiento jurídico privado, no fiscal; por ello se ha de decidir si en este caso ese fenómeno económico se ha producido, en qué circunstancias, y si el impuesto sobre Sociedades lo grava, y ello con independencia de su vida jurídica más o menos anómala, pues si la Sociedad estaba situada en los presupuestos objetivos para dar lugar al nacimiento de la obligación tributaria no puede eludirlo por esta razón.

De la prueba aportada por el recurrente se acredita de forma inequívoca y con la fuerza que tienen los actos propios, que pese a la concentración de acciones y al hecho meramente jurídico de la extinción de la Sociedad, adoptando forma jurídico-mercantil todo lo anómala que se quiera, de hecho siguió operando como si tal plazo no se hubiese cumplido y como si no se hubiese producido su extinción, a tal conducta que no es sino reiteración de otros muchos actos, en que frente a la Administración se sitúa y postula como tal Sociedad, y así, al folio 3 del expediente presenta en 26 de mayo de 1958 declaración jurada a efectos de este impuesto; al folio siguiente figura certificación encabezada por el Secretario del Consejo de Administración de la Sociedad Anónima Central Eléctrica de X., con relación a la Junta general de 10 de mayo de 1958; a continuación, la Memoria de la Sociedad Anónima, firmada por un Gerente; se aporta un balance e inventario, declaración de Utilidades en el mismo concepto; todos actos propios contra los que ahora no cabe ir, y poner de relieve que, de hecho, la Sociedad siguió actuando por cauces más o menos puros, pero propios de las Sociedades, y enmarcando su vida económica dentro de ellos, por lo que es incuestionable que debe tributar en tal concepto, a la manera que en ejercicios anteriores lo ha hecho, como lo revela que la afirmación de la representación de la Administración a este respecto no fué contradicha, y si es así, no se ve por qué no ha de hacerlo en 1957, ya que las circunstancias jurídicas alegadas se habían producido mucho antes» (*Sentencia de 9 de mayo de 1961*).

D) *Revisión de liquidaciones.*

Sólo puede acordarse en favor de la Administración.

«En cuanto a la pretendida revisión de liquidaciones que se sostiene por el demandante, ha de reconocerse su manifiesta improcedencia, ya que sólo puede acordarse en favor de la Administración, conforme expresa claramente el artículo 27 del texto refundido de la Contribución de Utilidades al establecer que «durante un plazo de cinco años la Administración tendrá para la revisión de cuotas las mismas facultades que las disposiciones vigentes le otorgan en cuanto a las demás contribuciones directas del Estado», interpretándose por la doctrina y la Jurisprudencia en el sentido de no ser viable para el contribuyente, quien puede, de otra parte, formular petición encaminada a las consiguientes devoluciones de ingresos indebidamente efectuados por error; y en el caso enjuiciado no puede estimarse transcurrido el plazo para ejercitar tal ac-

ción, atendida la fecha en que le fué notificado el acuerdo del Tribunal Económico-administrativo Central, que de modo equívoco autorizó la propuesta revisora de liquidaciones» (*Sentencia de 30 de junio de 1961*).

5. *Impuesto sobre beneficios extraordinarios.*

Prescripción del derecho de la Administración para practicar liquidación por la Contribución sobre beneficios extraordinarios.

«La cuestión que se plantea en primer lugar en la presente *litis* es la relativa a la prescripción del derecho de la Administración para practicar la liquidación por la Contribución sobre beneficios extraordinarios, impugnada por la Sociedad demandante.

La parte actora funda su alegación de haber prescrito el derecho a girar la liquidación impugnada en el artículo 27 de la norma reguladora de la Contribución de Utilidades; pero es lo cierto que la Ley sobre Beneficios extraordinarios de 17 de octubre de 1941 establece preceptos especiales en orden a la prescripción, y así, en el artículo 19, de manera terminante, dispone que «a los efectos de prescripción de cuotas correspondientes al presente gravamen regirán las disposiciones de la Ley de Administración y Contabilidad del Estado de 1 de julio de 1911», precepto tan claro que no deja lugar a dudas de ninguna clase, siendo, por tanto, de aplicar como plazo de prescripción, a tenor del artículo 29 de esa última Ley, el de quince años, que no han transcurrido en el caso de autos, teniendo en cuenta las interrupciones que en el expediente se ponen de manifiesto, deduciéndose de todo ello que no es procedente acoger la alegación invocada por la Sociedad actora, que solamente se funda en la norma reguladora de la Contribución de Utilidades» (*Sentencia de 6 de abril de 1961. Sala 3.ª*).

6. *Contribución general sobre la renta.*

A) *La aplicación de la amnistía regulada en la disposición transitoria 6.ª de la Ley de 26 de diciembre de 1957 requiere declaración voluntaria o espontánea del contribuyente.*

«La calificada de amnistía fiscal contenida en la disposición transitoria 6.ª de la Ley de 26 de diciembre de 1957 y en relación a los valores mobiliarios adquiridos antes del 16 de diciembre del mismo año, fué condicionada en sus beneficios al hecho de que se declarasen voluntariamente antes del 1 de mayo de 1958, así como al antecedente de que en la documentación administrativa los referidos valores no hayan venido figurando como de la propiedad de los declarantes, requisitos que la Orden ministerial de 13 de enero de 1958 precisa en el sentido de que la voluntariedad supone que no existe anterior requerimiento de la Oficina liquidadora o de la Inspección, y que no fueran los repetidos valores previamente conocidos, en virtud de declaración anterior o actuación investigadora.

La liquidación cuya nulidad se solicita es la consecuencia legal del acta en que la Inspección, con la conformidad del interesado, hoy re-

corrente, fijó los ingresos constitutivos de renta, sin que contra esta aceptación quepa admitir disenso ulterior, salvo que fuera fundada en el hecho de una aplicación errónea e ilegal de los tipos impositivos sobre las bases convenidas, conforme a la Ley de 28 de marzo de 1941, supuesto que no se ha planteado en este caso.

Independientemente de lo que antecede, es un hecho cierto que la declaración del recurrente no fué voluntaria ni espontánea, sino en virtud del requerimiento de la Inspección, que levantó el acta, con lo que es visto que falta el requisito de voluntariedad, que es esencial para la aplicación de los beneficios legales que el recurrente invoca.

Este punto de vista se encuentra corroborado en los precedentes jurisprudenciales que se concretan, entre otras sentencias, en las que se citan en los Vistos, dictadas en aplicación de las disposiciones que regularon la anterior amnistía fiscal, y sin que entre aquellos preceptos y los aplicables en este presente, se observen diferencias fundamentales, en lo que se refiere a la voluntariedad de la declaración, entre otros requisitos, para obtener los beneficios de la amnistía, por lo que la doctrina aludida resulta perfectamente aplicable al caso que se enjuicia.

Tampoco es admisible la tesis del recurrente, fundada en la afirmación de que con las disponibilidades dinerarias reflejadas en el acta de 19 de noviembre de 1957 se adquirieron ulteriormente valores, que luego se declararon en forma reglamentaria, por lo que era pertinente la aplicación de los repetidos beneficios, toda vez que la liquidación cuya nulidad se insta se obtuvo de la integración en su base impositiva de unos ingresos constitutivos de renta que no se especifican, sin que el incremento propuesto por el actuario corresponda a concretas o determinadas disponibilidades para adquisiciones de valores mobiliarios, verificadas con posterioridad a la fecha en que el acta fué levantada, ya que la cantidad que como adición a la base impositiva se fija no corresponde precisamente a un determinado concepto, y se refiere a ingresos de los que se desconoce el origen específico y detallado, pero cifrados por la Inspección en virtud de la anuencia del propio recurrente.

Como consecuencia de lo que antecede, la pretensión del actor se encuentra en contradicción con aquella conformidad expresa, anteriormente prestada por el propio reclamante, con la secuela legal de la imposibilidad de impugnación, y es por ello perfectamente pertinente la doctrina aplicada en el fallo recurrido, ya que las bases tributarias son la consecuencia de un requerimiento de la Administración, y respecto de ellas no se han dado los requisitos exigidos por la disposición transitoria 6.ª de la Ley de 17 de diciembre de 1957» (*Sentencia de 16 de junio de 1961. Sala 3.ª*).

B) *Prescripción del derecho de la Administración a comprobar declaraciones en virtud de lo establecido en el artículo 2.º del Decreto-Ley de 27 de julio de 1959. Afecta a las declaraciones referentes a la renta de 1957.*

«Las cuestiones planteadas en la presente *litis* son: a) Determinar si a la declaración por la Contribución sobre la renta correspondiente al

año 1957, presentada en plazo reglamentario por la parte actora, le puede ser o no de aplicación la prescripción del derecho para comprobar lo establecido en el artículo 2.º del Decreto-Ley de 27 de julio de 1959.

El Decreto-Ley de 27 de julio de 1959, dictado por el Ministerio de Hacienda a fin de facilitar la afluencia de recursos a la obra de estabilización económica emprendida en aquel año por el Estado español, en su artículo 2.º declara la prescripción del derecho de la Administración para comprobar las declaraciones de la Contribución general sobre la renta, siempre que se hubieran presentado dentro del plazo reglamentario por personas sometidas al citado tributo, y cuando aquel precepto señala que sean de fecha anterior a 1 de enero de 1958, indudablemente se está refiriendo al período contributivo distinto del de la mera presentación, es decir, al ejercicio económico o año tributario a que se refiere el contenido de la declaración que constituye lo fundamental en el documento que se presenta, y como dice la Exposición de Motivos de dicho Decreto, ante «la conveniencia de remover algunos posibles obstáculos fiscales para facilitar la afluencia de recursos cuya utilización en la obra estabilizadora puede ser de interés nacional», deduciéndose de esa interpretación lógica y del contenido total de la disposición el deseo de estimular el incremento patrimonial a los efectos de aquella contribución ante la perspectiva de la carencia de comprobación de los nuevos conceptos declarados, alegando, por tanto, esta prescripción, es decir, la facultad de comprobar hasta 1 de enero de 1958, comprendiéndose, por consiguiente, el año de 1957, y siempre, claro está, que las declaraciones correspondientes a ese año se presenten en el plazo reglamentario.

Esta y no otra es la única y racional interpretación posible del precepto mencionado, conforme al espíritu que informa a la citada disposición, sin que por otra parte se oponga a ello el criterio establecido por esta Sala en las sentencias de 4 de abril, 3 de junio, 2 de julio y 16 de noviembre de 1960, donde precisamente se declara, examinando el artículo 2.º del Decreto de 1959, prescrito el derecho para comprobar las declaraciones presentadas en plazo, pero no a aquellos expedientes cuya investigación y comprobación estuviera ya en marcha, tramitándose los oportunos expedientes y conociendo de ellos los organismos que hubieran de resolverlos, caso que no puede darse en el de autos, que, por ser la declaración del año 1957, la investigación o acción comprobadora se inicia en 14 de octubre de 1959, con posterioridad al Decreto de 27 de julio de ese año, en que declaraba prescrito el derecho a comprobar.

El hecho de que el legislador haya establecido la fecha de 1 de enero de 1958, en el que finaliza el beneficio de la prescripción al contribuyente para poder comprobar sus declaraciones, indica claramente que aquél tuvo en cuenta el período contributivo por años naturales, nunca el término para presentar las declaraciones, que en ningún momento coincide con aquella fecha, pues, según el número 6 de la Orden de 24 de enero de 1955, ese período termina el 30 de abril del año siguiente al devengo de la obligación, lo que pone de manifiesto el deseo fundado de beneficiar hasta el año 1958 a los afectados por la Contribución sobre

le renta para que no se comprueben sus declaraciones, y si se hubiese querido excluir el año 1957, es indudable que la fecha tope que hubiera señalado el legislador sería la de 30 de abril de 1957, en que finalizaba el plazo para las declaraciones de renta del año anterior» (*Sentencia de 20 de mayo de 1961*).

III

IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO.

1. *Impuesto de Derechos reales y sobre transmisión de bienes.*

A) *Las ventas de vino por una Cooperativa agraria se consideran ventas de los socios a efectos de la exención del impuesto de Derechos reales.*

«Los contratos de venta que por documento privado se conciertan sobre bienes muebles o semovientes cuando el enajenante sea dueño, colono, aparcerero o arrendatario de las fincas o ganaderías de que proceden, gozan del beneficio de la exención del impuesto de Derechos reales, según preceptos del artículo 3.º, ordinal 8 de la Ley de 7 de noviembre de 1947, y del artículo 6.º, ordinal 8 de su Reglamento de la misma fecha; y no olvidar que, según disposición contenida en el artículo 12 del Reglamento de 11 de noviembre de 1943 de la Ley de Cooperativas del Campo de 2 de enero del año anterior a este último citado, los productos o materias primas que los socios de las Cooperativas entreguen a éstas utilizando los servicios propios de las mismas, constituyen siempre una propiedad de aquéllos que pueden transmitir y embargarse por sus acreedores; preceptos de necesaria y exacta aplicabilidad al caso debatido en el recurso que ahora se resuelve al resultar justificado, mediante la certificación de fecha de 14 de mayo de 1959, obrante en el expediente administrativo, como también por la de 22 de enero del año en curso, acompañada con la demanda del pleito (ninguna de las dos impugnadas), y se admite en el tercer Considerando de la resolución del Tribunal Económico-administrativo de X., de 29 de julio de 1959, que el vino elaborado y vendido por la Cooperativa ... era procedente de frutos producidos en fincas que en alguno de aquellos conceptos explotan sus socios cooperadores; lo que autoriza a establecer, con lógico fundamento, que los caldos no son propiedad de dicha entidad, sino de sus expresados socios, y que al venderlos aquélla obró como mandataria de éstos, que, consecuentemente, son los vendedores, y, por tanto, los contratos concernientes a tales ventas están favorecidos por la exención que los citados preceptos aplicables al caso en relación a la fecha del que ha motivado las liquidaciones que afectan al demandante. Siendo también otra razón que abona la consecuencia deducida, la de que los socios de las Cooperativas, si para realizar las ventas de sus frutos lo hacen por mediación de éstos, y por ello fueran gravados los contratos formalizados

con los compradores, resultarían de peor condición que los que operan directamente, lo que estaría en contradicción (como bien dice la representación del recurrente) con el espíritu protector que el Estado dispensa a esa clase de entidades» (*Sentencia de 30 de junio de 1961. Sala 3.ª*).

«Ciertamente es de examinar la exención del impuesto figurada en el artículo 3.º, número 8, de la Ley del Impuesto de Derechos reales, y en el 6.º, número 8, del Reglamento del mismo, de 7 de noviembre de 1947, así como el artículo 3.º, número 11, de la Ley del Impuesto de 1958, disposiciones vigentes unas u otras al formularse los respectivos contratos gravados; exención que abarca los contratos de venta que por documento privado se realicen sobre bienes muebles o semovientes cuando el que los enajena sea dueño, colono, aparcerero o arrendatario de las fincas o ganaderías de que procedan los bienes vendidos.

El artículo 12 del Reglamento de Cooperativas del Campo de 11 de noviembre de 1943 dispone: «Las imposiciones de fondo, las entregas del socio de productos o materias primas para la gestión cooperativa y, en general, las aportaciones para la obtención de servicios constituyen siempre una propiedad del mismo y es una forma de la utilización por éste de dichos servicios, sujetos, sin embargo, a las condiciones fijadas o contratadas con la Sociedad; pueden transmitirse y son embargables por los acreedores personales de los asociados, dejando a salvo los derechos de indemnización y reintegro que pudieran corresponder a la Cooperativa»; por tanto, es de estimar que aun cuando haya elaborado la Cooperativa el vino con las uvas de los compradores, por lo que aquélla hubiese cobrado una comisión o margen de percepción, debe conciliarse el espíritu de la Ley con la realidad de los hechos que se traduce en que la venta fué practicada por los socios cooperativos a la entidad recurrente, si bien por medio de la expresada Cooperativa en documento privado, y de interpretarse de otra suerte la legislación del impuesto de Derechos reales en el caso concreto, las Cooperativas agrícolas, lejos de proporcionar sus beneficios sociales a sus asociados, como pretende la Ley de creación de 2 de enero de 1942, les ocasionaría un grave perjuicio, por cuanto que serían éstos de peor condición que los que realizasen las ventas de productos agrícolas en bruto o transformados, sin mediación de Cooperativas, a los almacenistas distribuidores o comerciantes de los mismos; mediación de la Cooperativa por ministerio de la Ley, que exonera a los cooperadores de recurrir al mandato civil o mercantil para vender sus productos agrícolas.

Por lo acabado de razonar y sin entrar a examinar otros supuestos que alega el demandante, en defensa de su punto de vista, debe comprenderse la venta del vino hecha al recurrente, a través de la Cooperativa ..., en la exención que ampara las ventas de muebles realizadas en documento privado, por los dueños de las fincas de que procedan las uvas, según se expuso en el cuarto de los Considerandos anteriores» (*Sentencia de 6 de julio de 1961*).

«En relación con la segunda alegación del recurrente, que el número 3.º del artículo 8.º de la Ley del Impuesto de Derechos reales de 7 de

noviembre de 1947, establece la exención del citado impuesto en los «contratos de venta que se realicen por documento privado sobre bienes muebles y semovientes, cuando el que los enajena sea dueño, colono, aparcerero o arrendatario de las fincas o ganaderías de que procedan los bienes vendidos...» (precepto ratificado por el artículo 6.º, número 8, del Reglamento de igual fecha, y lo reproduce el mismo artículo 3.º, número 11, de la actual Ley de 29 de marzo de 1958 y su Reglamento).

Para que tenga lugar la exención solicitada se requiere la existencia de un contrato de venta como base jurídica de la imposición que debe reunir las condiciones siguientes: 1.ª —formal—, que se halle suscrito por documento privado; 2.ª —objetiva o material—, que se transmitan bienes o cosas muebles procedentes de las fincas del vendedor, y 3.ª —subjetiva—, que el enajenante o vendedor sea dueño o explotador de las fincas o ganaderías de donde proceden los bienes, de lo que se infiere que aun siendo la finalidad de la Ley la de favorecer las transacciones de los productos agrícolas, y con ello a los agricultores, este beneficio está concebido objetivamente, eximiendo de la tributación al acto o contrato así que reúna las condiciones citadas, lo que naturalmente determina que, acreditadas las condiciones típicas de la exención, ésta debe comprender no sólo a los vendedores, sino a los compradores también, ya que de no otorgárseles, además de ir contra el precepto cuya letra no admite distinciones de ninguna clase, se vulneraría su finalidad de facilitar el tráfico en cuanto se obligase a estos últimos a pagar el impuesto, puesto que resultaría el contrato prácticamente gravado igual que los demás, y, por tanto, carente de beneficio real alguno, contra el propósito legal contrario.

El contrato objeto de la presente *litis*, celebrado entre la Cooperativa Vitivinícola ..., de X., y el recurrente, don Z. Z., celebrado el 5 de diciembre de 1957, sobre compra de orujos y madres de vinos, procedentes de las cosechas de los socios de la Cooperativa, reúne las condiciones ya citadas, puesto que la circunstancia de aparecer la referida Cooperativa agrícola como intermediaria no desnaturaliza su esencia y características, ya que, como ha declarado reiteradamente esta misma Sala en las sentencias que se citan en los Vistos, la Cooperativa agrícola no actúa por sí misma, sino como gestora de los intereses de los socios cooperadores, todos ellos agricultores, los cuales conservan las cosechas que depositan en ella de tal modo que no pueden serles embargadas por deudas de esta última, y además las pueden transmitir libremente, y con lo que aparece ser el propio agricultor el vendedor real y efectivo de los referidos caldos, que se estiman producto de sus cosechas, lo que unido a la consideración de que de no aceptarse la exención, aparecerían dichos socios cooperadores de peor condición fiscal que los no cooperadores o libres, contra el sentido protector que inspira el precepto, no sólo de las transacciones agrícolas, sino de la creación y subsistencia de las Cooperativas de esta naturaleza, y resulta obligado aceptar la excepción de nulidad formulada por el recurrente en el sentido que queda expuesto» (*Sentencia de 6 de junio de 1961. En el mismo sentido, las sentencias de 2 de mayo, 7 de junio y 7 de julio de 1961*).

B) Compraventa de acciones sujeta al pago del impuesto por haberse fijado el precio en acta notarial.

«La cuestión del recurso se reduce a decidir si, como pretende la entidad recurrente X. X., la adquisición de acciones de diversas Sociedades mercantiles, que efectuó dicha recurrente y motivó la liquidación del impuesto de Derechos reales combatida, está exceptuada de ese impuesto, a tenor de lo prevenido en el número 7.º de los artículos 3.º de la Ley y 6.º del Reglamento de 7 de noviembre de 1947, o si, cual entendió la Administración en sus diversos grados, es aplicable a tal adquisición el número 59 de la Tarifa del indicado año 1947, que grava al 1 por 100 la transmisión por escritura pública de acciones, obligaciones u otros valores emitidos por Sociedades mercantiles o industriales.

En apoyo de su pretensión alega la actora que realizada la referida adquisición mediante compras verificadas en Bolsa de Comercio, intervenidas por Agente de Bolsa y formalizadas en las correspondientes pólizas, concurren todos los requisitos necesarios para que entre en juego la exención otorgada en el número 7.º del artículo 6.º del Reglamento del Impuesto de Derechos reales de 7 de noviembre de 1947 a favor de las negociaciones de efectos públicos o valores industriales o mercantiles, hechas en Bolsa con intervención de Agente de Bolsa o Corredor de Comercio; pero es el caso que en escritura pública de 17 de septiembre de 1952, la demandante y las personas que le habían vendido las acciones de que se trata, después de manifestar que el precio que figuraba en las respectivas pólizas de Bolsa era provisional, designaron al Arquitecto don H. H. para que fijase el precio definitivo de las susodichas acciones, precio definitivo que en acta notarial de 10 de octubre siguiente fué fijado por el expresado Arquitecto en 817,26 pesetas para cada una de aquellas acciones.

De lo precedentemente expuesto claramente se deduce el carácter imperfecto de las operaciones bursátiles de compraventa de los títulos-valores a que el expediente se refiere, puesto que tales operaciones han sido consumadas en la escritura pública posterior de 17 de septiembre de 1952, complementada por el acta de 10 de octubre del propio año, siendo, en consecuencia, indudable la corrección legal con que se practicó la liquidación tributaria reclamada, en la que, por haber la transmisión de los valores adquiridos por la Sociedad recurrente tenido realidad o eficacia jurídica, al menos en cuanto al elemento esencial de la determinación del precio de los mismos, no por las aludidas negociaciones bursátiles, sino mediante los mencionados documentos notariales, se aplica el número 59 de la Tarifa del impuesto de Derechos reales de 1947, que grava las transmisiones por escritura pública de valores emitidos por Sociedades mercantiles o industriales.

Si a lo dicho se añade que, según reiterada doctrina jurisprudencial, las exenciones fiscales son siempre de interpretación y aplicación restrictiva, es manifiesta la procedencia de desestimar el recurso» (*Sentencia de 19 de mayo de 1961*).

C) *Prescripción de la acción para exigir el pago del impuesto liquidado.*

«La recurrente, doña X. X., alega ... la prescripción de la acción para exigir el impuesto de Derechos reales por causa de herencia por transcurso de diez años de la liquidación.

Examinando el primer aspecto planteado en el presente recurso, debemos tener presente el precepto del artículo 143—párrafo 5.º del Reglamento del Impuesto de Derechos reales de 1947—, aplicable según la disposición 1.ª transitoria de tal Reglamento, con efecto retroactivo, que dice lo siguiente: «Las acciones para exigir el impuesto liquidado prescriben también a los diez años, contados desde la fecha en que quedó firme la liquidación. Si para hacer ésta efectiva se siguiera el procedimiento de apremio, el plazo de diez años se contará desde la fecha de la última diligencia en él practicada. La prescripción de la acción administrativa, en cuanto se trate de liquidaciones definitivas por herencia, se acomodará, por lo que respecta al plazo, al artículo 118 de este Reglamento», que dispone que aquél empezará a contarse desde la fecha de la última liquidación girada en la sucesión de que se trate.

El expediente de comprobación de la liquidación del impuesto de Derechos reales en la herencia a que se contrae este pleito se aprobó por la Oficina liquidadora el 18 de agosto de 1941.

El artículo 129, párrafo 5.º, del Reglamento citado del Impuesto de Derechos reales, dice que siempre que se haya practicado comprobación de valores, la liquidación que se gire se notificará al presentador en el domicilio previamente señalado por el mismo, por medio de la Alcaldía respectiva o de persona al efecto designada por el liquidador.

La notificación de la liquidación practicada se hizo en el domicilio señalado por la propia interesada, ..., el 29 de abril de 1946, y en 20 de noviembre del mismo año en el de ..., según se indicó al notificador en el domicilio anterior, sin que aparezcan claramente cumplidas las disposiciones de los artículos 36 y 37 del Reglamento de Procedimiento económico-administrativo, no quedando comprobado que la Administración haya interrumpido la prescripción de la acción para exigir el pago de la liquidación del impuesto de Derechos reales a la recurrente.

La Oficina liquidadora notificó nuevamente la liquidación tantas veces aludida a la interesada en el domicilio último el 27 de enero de 1953, una vez transcurridos, pues, diez años de la aprobación firme de la liquidación del impuesto de Derechos reales a que se contrae esta *litis*, siendo obligado, por tanto, declarar la prescripción de la acción para exigir el importe de la liquidación del impuesto de Derechos reales impugnada» (*Sentencia de 28 de junio de 1961*).

IV

IMPUESTOS SOBRE EL GASTO.

1. *Impuesto general sobre el gasto.*

El Jurado Central de Valoración de la Contribución de Usos y Consumos no puede decidir cuestiones de Derecho.

«Dados los términos en que el recurso fué entablado, la cuestión litigiosa se limita a decidir, si el acuerdo del Jurado Central de Valoración se mantuvo en el área o límites de su específica competencia, ya que si bien las partes acatan su decisión en cuanto señala que la base tributaria alcanza la cifra de 16.539.162 pesetas con 13 céntimos, con lo que quedó resuelta esta cuestión, discrepan en el extremo contenido en dicho acuerdo, que también declara que dicha suma ha de tributar al 7 por 100, sin deducción alguna.

La competencia del Organismo aparece regulada en el artículo 52 del Reglamento de 28 de diciembre de 1949, al que dió nueva redacción el artículo 2.º del Decreto de 9 de enero de 1950, y de su texto aparece siempre que estos Jurados tienen como cometido y límite de su competencia el resolver cuestiones de hecho, afectantes a la Base, suscitadas entre el contribuyente y la Administración, porque ésta encuentra unos rendimientos o unos precios contabilizados que a su juicio no se ajustan a la realidad por cualquier indicio de que la base es superior a la declarada, pero sin que puedan en sus resoluciones hacer declaraciones de Derecho, fijar tipos tributarios ni resolver discrepancias entre Administración y contribuyente sobre exenciones o deducciones tributarias.

El acuerdo recurrido incurre en esa extralimitación de competencia en cuanto declara que no es desgravable, como pretende el contribuyente, la materia prima empleada en su industria, y fija la tarifa tributaria que ha de aplicarse, a lo que llega tras una minuciosa exégesis de preceptos legales que trata de interpretar y de fijar a su alcance; así declara en el cuarto de los Considerandos, que «el apartado 3.º del Reglamento de Usos y Consumos—hoy impuesto sobre fundición—autoriza tales o cuales desgravaciones, valora el alcance de resoluciones de la Dirección General del Tributo y, en una palabra, decide problemas puramente jurídicos que no le competen, por lo que en estos extremos el acuerdo recurrido no se ajusta a Derecho y debe declararse así» (*Sentencia de 8 de junio de 1961*).

2. *Impuesto de Aduanas.*

Cuando los aparatos importados lo sean como un elemento o parte integrante de una máquina o complejo industrial, no deben aforarse.

«Es reiterada jurisprudencia de esta Sala en sus sentencias, entre otras las de 27 de noviembre de 1957, 30 de junio de 1959 y 29 de

septiembre de 1960, que cuando los aparatos importados lo sean como un elemento o parte integrante de una máquina o complejo industrial, a la que se han de adherir para su funcionamiento, no deben aforarse aparte y en este caso el reductor diseñado y concebido para completar el total de la maquinaria en la que es de exclusiva aplicación; por lo que debe aforarse por la partida del Arancel número 593, 3.º, no por la 598, como pretende la Administración. cuya doctrina es de perfecta aplicación en este caso» (*Sentencia de 17 de junio de 1961. Sala 3.ª*).

V

TASAS Y EXACCIONES PARAFISCALES.

Convalidaciones.

El Decreto número 625/1960, de 31 de marzo («B. O. del E.» de 11 de abril de 1961), por el que se convalida la «exacción para la compensación del precio del papel-prensa de fabricación nacional», es conforme a Derecho.

«En el presente recurso se impugna el Decreto del Ministerio de Industria de 31 de marzo de 1960, por el que se convalidó la exacción para compensar los precios a que se vende para la Prensa el papel de fabricación nacional, conteniendo la demanda dos peticiones, una principal y otra subsidiaria; consistente la primera en que se declare que la expresada disposición no es conforme a derecho, y en su consecuencia se anule y deje totalmente sin efecto; y la segunda en que se anule y deje parcialmente sin efecto, en cuanto introduce modificaciones en la base, tarifa y cuantía de la exacción, y, en su lugar, se declare que el monto total de aquélla debe contraerse, como máximo, a una cifra suficiente para cubrir la diferencia que se produzca por razón del suministro a la Prensa de 35.480 toneladas anuales, al precio máximo de costo de 9,66 pesetas y el precio mínimo de venta de 6,50 pesetas el kilo, contrayéndose la exacción a una cifra obtenida en relación con dichos conceptos; peticiones todas a las que se opone el representante de la Administración, que solicita se desestime la demanda y se absuelva a la Administración, por ser conforme a Derecho el Decreto recurrido, tanto por lo que afecta al cumplimiento de las formalidades legales para su redacción y promulgación como en lo que se refiere a su contenido.

Con excepción de uno de los fundamentos de Derecho de la demanda, el sexto, los cinco restantes, en que la impugnación se basa, se refieren a supuesta omisión de requisitos formales, exigidos por la legislación aplicable, para llegar a la promulgación del Decreto, que, a juicio del actor, lo vician de nulidad, alegando al efecto como unos defectos sustanciales, el que exigiendo la Ley de 26 de diciembre de 1958, reguladora de las tasas y exacciones parafiscales, como requisito indispensable que el Mi-

nisterio correspondiente formulara propuesta de convalidación, acompañada de una Memoria, no existe tal propuesta y, admitiendo su existencia, no fué formulada, como a su juicio debiera serlo, por el Ministro, y además que la disposición impugnada infringe el Decreto-Ley de 9 de julio de 1959, por no haberse presentado la propuesta y Memoria antes del 29 de julio del año últimamente citado, mas estos supuestos vicios formales alegados no encuentran su apoyo en los hechos que resultan plenamente acreditados en el expediente administrativo, remitido por el Ministerio de Industria, ya que en dichas actuaciones, integradas por dos carpetas de documentos, señaladas en su cubierta y en números romanos con las cifras I y II, consta de manera clara, en la primera de dichas carpetas, copias de la Memoria y del oficio de remisión de la misma, con la antefirma del Subsecretario y un sello del Ministerio con número 1.574 y fecha de salida de 22 de mayo de 1959, documento autenticado por el Secretario General Técnico del Ministerio de Industria, con lo que es patente que dos de los defectos indicados carecen en absoluto de realidad, siendo de establecer en cuanto al tercero, en primer término, que la propuesta fué formulada por el Subsecretario y no por el Secretario General Técnico del Departamento, como se afirma por la parte actora, y en segundo lugar, que la disposición transitoria 3.ª de la Ley de 26 de diciembre de 1958 no exige que sea el Ministro el que haga la propuesta, sino «el Ministerio correspondiente», es decir, el Organismo ministerial que tuviera asignado tal servicio, bien como función propia o delegada, siendo además éste uno de los casos en que lógicamente no debía formular la propuesta directamente el Ministro, ya que ella había de someterse a una junta interministerial, radicada en el Ministerio de Hacienda, presidida por el Subsecretario del mismo e integrada por Directores generales y representantes designados por los Departamentos a que afectaran las tasas de cuya convalidación se tratara.

«En la demanda se alegan otros dos motivos de nulidad, de carácter formal, consistentes uno en que el Decreto de 31 de marzo de 1960 es contrario a derecho por haberse promulgado con fecha posterior a 31 de diciembre de 1959, fecha tope, a tenor de lo prevenido por el artículo 2.º del Decreto-Ley de 9 de julio de 1959, y otro en que se omitió la, a su juicio, preceptiva audiencia del Consejo de Estado, pero en cuanto se refiere al supuesto defecto, primeramente indicado, no puede olvidarse que por Decreto de 24 de diciembre de 1959 fueron aprobadas entre otras tasas que figuraban relacionadas, la que se refiere al papel de Prensa, aquí discutido; que en el propio Decreto impugnado se alude a su aprobación en Consejo de Ministros con fecha anterior a 31 de diciembre de 1959, sin que pueda argüirse que no se opone a esta afirmación del actor la publicación del Decreto de convalidación de tasas relacionadas en el de 24 de diciembre, que es obvio que el propósito esencial de la Ley de 26 de diciembre de 1958 y de las disposiciones que la desarrollan es el de dar estado de legalidad y seguridad, en las que, aun siendo necesarias e indispensables, no se encontraban debidamente regularizadas e intervenidas, fijando para ello un plazo, y tal propósito fué conseguido desde el momento que previo el cumplimiento de las formalidades pre-

cisamente prevenidas para el caso, y dentro del expresado plazo, fué aprobada en Consejo de Ministros y confirmada en lo esencial, es decir, en su subsistencia, por el oportuno Decreto, sin que la demora en la publicación del oportuno Decreto regularizando su cuantía y gestión pueda encontrar su ineficacia o ilegalidad; en el propio Decreto que esencialmente la convalidó; sin que por lo que afecta a la pretendida nulidad, por no haber sido oído previamente al Consejo de Estado pueda admitirse, ya que, habiendo de ajustarse la tramitación del expediente para llegar a la convalidación de tasas, a los requisitos establecidos por la Ley de 26 de diciembre de 1958, y disposiciones complementarias, sin que en ninguna se exija la audiencia de dicho Alto Cuerpo Consultivo, no cabe invocar dicha audiencia como obligada y preceptiva para fundamentar en su omisión la nulidad del Decreto recurrido, y ello tanto más cuanto que aun existiendo otros preceptos que establecen en supuestos vicios de tramitación invocados por recurrentes y cuya inexistencia se razona en los anteriores Considerandos, se alega, por último, que el Decreto impugnado infringe lo establecido por el de 24 de diciembre de 1959, que convalidó las tasas que en el mismo se relacionan entre las que figura la que es objeto de debate, por determinar en su artículo 1.º que quedarían convalidadas «sin modificación de sus bases tipos de gravamen y tarifas actuales»; pretendida vulneración que arranca del error de no tener en cuenta de una parte la mutabilidad constante de los elementos determinantes del gravamen establecido a partir de la Orden de 3 de octubre de 1951, que creó el régimen especial para el suministro de papel destinado a la Prensa periódica, mutabilidad nacida de la propia naturaleza de las necesidades económicas, políticas y culturales que cubre y de la variación de las circunstancias y factores esenciales que el transcurso del tiempo ofrece en el planteamiento de la cuestión; y de otro lado que no obedece a la realidad la afirmación de la parte actora de que la cuantía variable del gravamen se convierta en inalterable, porque precisamente el propio Decreto que se impugna, dada la naturaleza de la exacción, previene el caso, al disponer que lo establecido por el mismo podrá ser modificado por Decreto conjunto de los Ministerios de Industria y Hacienda; y es, por último, de tener en cuenta que aprobada esencialmente la subsistencia de la tasa por el Decreto de 24 de diciembre de 1959, la disposición transitoria 4.ª de la Ley de 26 de diciembre de 1958 autorizaba a la Junta Interministerial, creada por la disposición transitoria 3.ª, para anular, modificar o acomodar a las circunstancias económicas actuales las tasas y exacciones examinadas, y esto, en definitiva, es lo que se ha hecho en el presente caso, no sólo sin vulneración de precepto legal alguno, sino en uso de una autorización expresamente concedida por Ley para modificar como facultad de gobierno, la tasa acomodándola a las circunstancias económicas del momento.

En virtud de los razonamientos expuestos y al ser conforme a Derecho el Decreto impugnado en este pleito, procede desestimar el recurso en el mismo interpuesto, absolviendo a la Administración de la deman-

da, sin que sean de apreciar motivos determinantes de una expresa imposición de costas procesales» (*Sentencia de 13 de mayo de 1961*).

VI

HACIENDAS LOCALES.

1. *Arbitrio municipal sobre incremento del valor de los terrenos.*A) *Indice de valoraciones de los terrenos sujetos al arbitrio.*

«La sentencia apelada cita como Vistos las disposiciones legales citadas por las partes y demás de general aplicación y contiene los Considerandos siguientes: 1.º Que el recurso deducido no puede prosperar, porque, como sostiene con todo acierto la representación del Estado, de una parte el índice de valoraciones de solares establecidos por el Ayuntamiento de la capital en orden al impuesto de plusvalía para que rija en el trienio 1960-62 adolece de la falta de la prueba suficiente de que, en efecto, los inmuebles de esa clase hayan adquirido tales precios, porque ninguna se ha producido en lo que atañe a los situados de murallas adentro y es muy exigua la que se formula respecto a los de la zona de ensanche; desde otro punto de vista, en mérito a que el coste común de la vida en el trienio 1957-59 a que se contrae la imposición, no fué del 100 por 100, que es el tipo adoptado por la Ordenanza, sino del 30 por 100 tan sólo, con tendencia a la baja, de lo que se infiere que los elevados precios que se pretende alcanzaron entonces los solares, serían no reales ni generalizados, sino puramente artificiosos, aislados e inestables, impropios, por tanto, para servir de base al tributo; y, finalmente, en atención a que la Ordenanza que se examina estaría en pugna con el plan nacional de estabilización y con la campaña del Estado, encaminada al fomento de las edificaciones, ya que si se mantiene la misma el mercado de solares se paralizaría o retraería ante la expectativa del desembolso de una crecida cantidad por el arbitrio de que se trata. 2.º Que no se aprecian méritos determinantes de la expresa imposición de costas.

Interpretados acertadamente y aplicados en la sentencia objeto de esta apelación los preceptos legales atinentes al caso de autos, debe ser confirmada en todos sus términos, sin que concurren circunstancias especiales para una expresa imposición de las costas procesales» (*Sentencia de 1 de abril de 1961*).

B) *Tasa de equivalencia: Supuesto de aplicación a las sociedades civiles y mercantiles.*

El Tribunal Supremo acepta en lo sustancial los «Considerandos» de la sentencia apelada, de 4 de diciembre de 1959, dictada por el Tribunal Provincial de Vizcaya, que son los siguientes:

«La discusión planteada en el debate del presente proceso se concreta a si el Ayuntamiento de X. tiene facultad para imponer a la empresa recurrente el arbitrio de plusvalía, en su modalidad de tasa de equivalencia desde 1 de enero de 1954 (tesis de la resolución recurrida, del señor Abogado del Estado y de la dirección jurídica de dicho Ayuntamiento), o si, por el contrario, ninguna liquidación es procedente por dicho concepto y arbitrio, dado que el Ayuntamiento de X. no adujo o redactó nueva Ordenanza fiscal del expresado arbitrio, acomodándolo a los preceptos de la Ley de Régimen Local de 24 de junio de 1955, artículo 516 y disposición transitoria 8.ª, que juntamente con la Base 10 de la Ley de Bases de 3 de diciembre de 1953 y el artículo 48 del Decreto de 18 de diciembre del mismo año, sometieron a las sociedades civiles y mercantiles a la citada tasa de equivalencia del recurrente.

El Ayuntamiento de X. tiene redactada y en vigor Ordenanza del arbitrio por incremento de valor de los terrenos, aprobada por el Ayuntamiento pleno en 24 de agosto de 1951, refrenada por el Delegado de Hacienda, la cual está rigiendo en la actualidad y en cuyo artículo 29, referente a la tasa de equivalencia, se dice: «Por tasa de equivalencia se entiende el arbitrio que percibirá el Ayuntamiento por aumento de valor de los terrenos pertenecientes a Asociaciones, Corporaciones, Sociedades y otras personas jurídicas». Y si bien dicho precepto, por la fecha en que está redactado y aprobado, no debía comprender a las sociedades civiles y mercantiles, por cuanto que dichas entidades no estaban sujetas al arbitrio, según tuvo necesidad de declarar el Tribunal Supremo en las sentencias que citadas quedan en los Vistos, hasta el punto de que fué necesaria la promulgación de la Base 10 de la Ley de 3 de diciembre de 1953, artículo 48 del Decreto de 18 de diciembre del mismo año, y artículo 516 más la disposición transitoria 2.ª del texto refundido de 24 de junio de 1955, para que a partir del 1 de enero de 1954 quedaran incorporadas a la tributación por el mencionado arbitrio, es lo cierto que de la manera en que está redactado el artículo 29 de la precitada Ordenanza, pudo el Ayuntamiento de X., sin necesidad de redactar otra nueva o adecuar la existente, proceder a practicar liquidación a la Sociedad Z. Z., pues la expresada Ordenanza cobró efectividad y operancia en lo relativo a las sociedades que ya venían siendo incluidas—siquiera hasta el 1 de enero de 1954 indebidamente—precisamente por el imperio de las Leyes y Decretos citados, que son de preceptiva y obligada observancia para todas las Corporaciones al provenir del Poder central. Es la combinación feliz, de la expresión de la Ordenanza en su artículo 29 con el carácter imperativo de la normativa legal contenida en las Leyes y Decretos predichos, lo que hace factible la exigencia y percepción del gravamen, como ya tuvo oportunidad de decidir esta misma Sala en asunto de análoga factura del presente, y referido al Ayuntamiento de H., que en los artículos 31 y 71 de sus Ordenanzas de 1943 y 1947 contienen pareja expresión que la norma contenida en la Ordenanza de X. de 1951, y cuya sentencia es la fecha 10 de julio de 1958, así como la de 19 de noviembre del año actual, proveniente de asunto exacto al presente referido a la Sociedad Anónima... Por con-

tra, en otros Ayuntamientos—caso del de...—que no contenía disposición ninguna relativa a Sociedades, el criterio de este Tribunal fué el que mantiene en el presente el recurrente, al no tener redactada la Ordenanza con sujeción de las Sociedades al arbitrio de constante referencia, y así quedó resuelto en las sentencias de 12 de marzo y 4 de junio del año actual; y de ahí que en estos últimos casos fuera preciso redactar nueva Ordenanza o adecuar la existente a las disposiciones de las Leyes de Régimen Local.

No se opone a lo que razonado queda el que el artículo 29 de la Ordenanza del Ayuntamiento mencionado contenga la escueta expresión de «Sociedades» sin añadirle los calificativos de «civiles y mercantiles», pues la referida expresión, si se tiene en cuenta lo que por definición es, entraña siempre, bien del lado civil, artículo 1.665 del Código Civil en relación con el artículo 35, apartado 2.º, y aun cuando pueden existir entidades sin tener finalidad de lucro, la expresión que jurídicamente les cuadra—aunque el vulgo y la costumbre puedan decir lo contrario—no será el de «Sociedades», sino el de «Asociaciones» de interés particular, a las que serán de aplicación las normas de la Ley General de Asociaciones de 1887, de ahí que sin necesidad de tener el aditamento de «civiles y mercantiles» comprenda la expresión de «Sociedades» del artículo 29 de la Ordenanza a las civiles y mercantiles, máxime cuando el contexto de dicho artículo carece de la frase «y demás entidades de carácter permanente», frase que motivó los recursos ante el Tribunal Supremo y que éste en las sentencias citadas en los Vistos hubo de resolver en favor de las empresas por entender que la expresión «permanentes» excluía a las sociedades civiles y mercantiles que no tenían esa naturaleza y carácter.

Si bien las Ordenanzas con carácter general, a tenor del artículo 108 de la Ley de Régimen Local no pueden contener preceptos opuestos a las Leyes, no puede predicarse que tal carácter tenga el contenido del precitado artículo 29 de la Ordenanza fiscal del Ayuntamiento de X., dado que se equipara dicho artículo con el 514 de la Ley de Régimen Local de 16 de diciembre de 1950, al incluir la expresión «Sociedades» fué consecuencia de que igual palabra empleaba la Ley. Y como quiera que tal Ordenanza, aprobada en 1951, al comprender a las sociedades en la tasa de equivalencia, terminó la redacción del repetido artículo con el inciso final «y demás personas jurídicas», en lugar de «y demás entidades de carácter permanente» que emplea la Ley, debió entonces la empresa hoy recurrente, si consideraba no estar incluida en la obligación de contribuir, deducir la oportuna reclamación contra la Ordenanza, lo que no hizo.

Como se desprende de lo argumentado en el anterior, ninguna indefensión puede, por tanto, alegar la recurrente, como lo hizo *in voce* en el acto de la Vista, pues aparte de la reclamación que contra la Ordenanza pudo interponer entonces y no hizo, pudo igualmente, al amparo de la disposición transitoria 1.ª del Decreto de 1 de diciembre de 1953, solicitar la debida aclaración a la Ordenanza dada la expresión ya más concreta del artículo 48 del Decreto aludido en relación con la Base 10

de la Ley de 3 de diciembre de 1953, lo que tampoco realizó. Mas en todo caso, como con relación a la inclusión en la obligación de contribuir, también cabe la reclamación en lo relativo a la efectividad y aplicación de la exacción (así se dice en el artículo 699, apartado 4.º de la Ley de Régimen Local), y éste es el camino seguido por Z. Z. al promover primero su reclamación económico-administrativa y ahora este recurso contencioso, garantía suficiente tiene la parte para discutir cuanto pretende, lo que aleja toda idea de indefensión.

La nulidad que se pretende tampoco es de tener en consideración, porque la redacción de la Ordenanza no era nula, sino de aplicación, expresiones que son bien distintas por cierto, y además que las Ordenanzas tienen vigencia indefinida conforme a los artículos 692 y 696 de la Ley de Régimen Local hasta tanto se produzca su modificación o derogación, y como quiera que el Ayuntamiento de X no precisó derogarla ni modificarla, no obstante la nueva redacción de la Ley ya más cuidada en lo referente a sociedades «civiles y mercantiles», vigencia cobró el precepto a virtud de tal redacción legal, como argumentado queda en el segundo Considerando de esta resolución.

Por lo expuesto en los precedentes, el pronunciamiento que corresponde es el de confirmación del fallo recurrido del Tribunal Económico-administrativo, si bien por los fundamentos que razonados quedan y no por los contemplados en el último Considerando de dicho fallo.

No existen motivos especiales que aconseje expresa imposición de costas.»

A los «Considerandos» anteriores el Tribunal Supremo añade éste: «Además, la Ordenanza de que se trata, constitutiva de la norma tributaria local, tiene una evidente existencia y una legalidad indiscutible, ya que fué aprobada en forma, y en ningún momento era ni es opuesta a la Ley general cuando emplea unos términos y conceptos amplios, que si es cierto que no autorizaban interpretaciones contrarias a dicha normativa estatal (como al parecer intentó alguna vez el Ayuntamiento), cuando como ahora sucede, en su aplicación se conjugan perfectamente la legalidad vigente, la Ordenanza y su interpretación al caso concreto, por estar en ella comprendida la entidad recurrente como sujeto pasivo del impuesto establecido, no necesitaba una adaptación a la nueva legislación sobre la materia precisamente por su amplitud, por ello procede declarar que la liquidación se ajustó a Derecho y estuvo bien girada» (Sentencia de 20 de abril de 1961).

2. Contribuciones especiales.

Son competentes los Tribunales económico-administrativos provinciales para acordar el aplazamiento de pago del importe de las liquidaciones giradas contra cuya imposición hubiese promovido reclamación el contribuyente.

«Solamente es tema de la presente apelación decidir si el Tribunal económico-administrativo provincial puede otorgar el aplazamiento de pago del importe de las liquidaciones giradas por exacciones municipa-

les contra cuya imposición hubiese promovido reclamación el contribuyente, o si de contrario tal concesión es facultad privativa del Ayuntamiento como expresa la sentencia apelada.

Al establecer el artículo 727 de la Ley de Régimen Local, texto refundido de 24 de junio de 1955, que las reclamaciones sobre aplicación y efectividad de las exacciones municipales tendrán carácter económico-administrativo y que de ellas entenderá el Tribunal Provincial de dicha Jurisdicción, somete a este Organismo la resolución de las cuestiones que se suscitan entre los particulares y el Municipio sobre las mentadas exacciones; y al disponer en el número 6.º del mismo artículo que dicho Tribunal Provincial podrá conceder la suspensión del pago, que se acordará siempre que el reclamante garantice el importe de la obligación principal y en su caso el de las multas, recargos y derechos liquidados con aquélla y un 10 por 100 del total para responder de los intereses correspondientes al tiempo que transcurra hasta la resolución definitiva de la reclamación si ésta no prosperase, es innegable que otorga plena facultad al Tribunal económico-administrativo para acordar la suspensión de pago de una exacción municipal mientras se decida la reclamación cuando—como aquí acontece—se ha reclamado contra la cuota impuesta por el Municipio.

Si bien es cierto que los artículos 457, 458 y 459 de la Ley de Régimen Local, reguladores de la obligación de contribuir, del aplazamiento y del fraccionamiento de pago de las contribuciones especiales, atribuyen a los Ayuntamientos la facultad de otorgar el aplazamiento de pago de dichas contribuciones, tales preceptos sólo son aplicables cuando no existe reclamación sobre la cuota impuesta ante el Organismo económico-administrativo encargado de resolverla, supuesto distinto al que aquí se debate, en el que —repetimos—por virtud de lo dispuesto en el artículo 727 citado tiene el Tribunal de la Jurisdicción económica facultad para conceder el aplazamiento de pago de las liquidaciones impugnadas hasta que sea resuelta la reclamación y, por tanto, al no ser firme la imposición de la cuota.

Por los razonamientos expuestos procede revocar la sentencia apelada sin hacer especial pronunciamiento sobre las costas causadas por no concurrir circunstancias que así lo determinen» (*Sentencia de 27 de abril de 1961*).

J. GARCÍA AÑOVEROS.

F. VICENTE-ARCHE DOMINGO (*)

(*) La reseña de los epígrafes I, 1; 3, C); II, 5 y 6; III y IV, ha estado a cargo de Jaime GARCÍA AÑOVEROS; y la de los epígrafes I, 2, 3, A) y B); II, 1, 2, 3, 4; V y VI, de Fernando VICENTE-ARCHE DOMINGO.

CRONICA ADMINISTRATIVA

